

2017 年 12 月 28 日

「博士学位請求論文」 審査報告書

審査委員 (主査) 経営学部 専任教授

氏名 鈴木 研一 ⑩

(副査) 経営学部 専任教授

氏名 森 久 ⑩

(副査) 経営学部 専任教授

氏名 大倉 学 ⑩

1 論文提出者 細田 雅洋

2 論文題名 企業の社会的責任の遂行を促進するためのマネジメント・コントロール・システム

(英文題) Management Control Systems to Enhance the Implementation of Corporate Social Responsibility

3 論文の構成

序章

1. 研究の背景

2. 研究の目的

3. 本稿の構成

第1章 顧客の企業の社会的責任に対する認知と財務業績との関係

1. はじめに

2. 仮説設定

3. リサーチデザイン

4. 結果と考察

5. むすび

第2章 企業の社会的責任の遂行を促進するためのマネジメント・コントロール・システムの現状と課題

1. はじめに
2. MCS
3. CSR の遂行における公式と非公式からなる MCS
4. Simons (1995) の LOC と CSR の遂行の関わり
5. 持続可能な収益と利益の獲得を促す MCS に関わる研究
6. 組織間で CSR を遂行するための MCS の可能性
7. 研究課題の抽出
8. むすび

第 3 章 企業の社会的責任の遂行における公式と非公式のマネジメント・コントロール・システムの有効性—アルミ引抜メーカーB 社の事例を通じて—

1. はじめに
2. 先行研究レビュー
3. リサーチデザイン
4. 結果
5. 考察
6. むすび

第 4 章 インタラクティブ・コントロール・システムを組み込んだ企業の社会的責任の遂行を促進するためのマネジメント・コントロール・システムの有効性

1. はじめに
2. CSR の遂行を促進するための新たな MCS
3. リサーチデザイン
4. 結果
5. 考察
6. むすび

第 5 章 持続可能な収益と利益の獲得を促すマネジメント・コントロール・システムとしての固定収益会計の有効性

1. はじめに
2. 利速会計
3. 固定収益会計
4. リサーチデザイン
5. 結果
6. 考察
7. むすび

第 6 章 組織間における企業の社会的責任を遂行するためのマネジメント・コントロール・システムの可能性

1. はじめに

2. 先行研究レビュー
3. リサーチデザイン
4. 結果
5. 考察
6. むすび

結章

1. はじめに
2. 研究の要約
3. 組織内で CSR の遂行を促進するための MCS
4. 組織間で CSR の遂行を促進するための MCS
5. 研究の意義
6. 研究の限界と今後の展望

参考文献

初出一覧表

4 論文の概要

企業経営では企業の社会的責任（Corporate Social Responsibility, 以下では CSR という）やサステナビリティ（Sustainability）を事業活動に取り込み、実践しなければならないという議論が続いている中、CSR やサステナビリティを遂行するためのマネジメント・コントロール・システム（Management Control Systems, 以下では MCS という）に関わる研究は発展段階にある。海外では、CSR を遂行するために企業が MCS をどのように用いているのかを明らかにするために、主としてケーススタディが取り組まれているが、日本企業を対象とした研究は行われ始めたばかりである。

本研究では、CSR と財務業績との関係を明らかにしたうえで、組織内および組織間で CSR の遂行を促進するための MCS の構築が図られている。この研究を通じて、わが国における CSR の遂行を促進するための MCS の研究を進展させるとともに、日本企業に対して、CSR を遂行するための MCS を提案することを狙いとしている。

第1章では、CSR の遂行を促進するための MCS を構築するうえで、CSR の遂行の意義を示すために、研究課題1「CSR と財務業績との正の関係の検証」に取り組んでいる。具体的には、顧客の CSR に対する認知、顧客満足、ロイヤルティ、財務業績（顧客別の限界利益額）との正の関係を日本のホテル業 A 社における 2016 年度の顧客アンケート調査（2016 年 1 月 1 日～12 月 31 日）と顧客の取引データ（2016 年 1 月 1 日～12 月 31 日）、ホテル別総勘定元帳（売上高、売上原価、販売費及び一般管理費）を用いて分析した。分析の結果、顧客の CSR に対する認知は顧客満足、顧客満足はロイヤルティ、ロイヤルティは顧客別の限界利益額に対して、統計的に有意な正の影響を及ぼすことが明らかにされている。

第2章では、先行研究レビューを通じて、CSRの遂行を促進するためのMCSの構築に向けた4つの研究課題を抽出している。第1に、海外の管理会計研究では、企業がフォーマル・コントロール・システム（Formal Control System, 以下ではFCSという）とインフォーマル・コントロール・システム（Informal Control System, 以下ではICSという）からなるMCSを用いて、CSRをいかに遂行するかということを明らかにしている先行研究をレビューしている。そのうえで、CSRを遂行するうえで、FCSとICSからなるMCSの有効性を日本企業で明らかにする研究の必要性があることから、研究課題2a「公式と非公式からなるMCS」が抽出されている。

第2に、CSRを遂行するうえで、企業がMCSをどのように用いているのかを明らかにするために、近年では、Harvard Business Schoolの教授であるRobert Simonsが提唱したレバース・オブ・コントロール（Levers of Control, 以下ではLOCという）をMCSとする研究が行われ始めていることから、関連する先行研究をレビューしている。LOCの特徴は、インタラクティブ・コントロール・システムを通じて、事業上の不確実性（機会と脅威）を明らかにし、戦略の修正や変更を促すことから、FCSとICSからなるMCSとの比較を通じて、CSRを遂行するためのMCSを再考する必要性が明らかとなった。このことを踏まえ、研究課題2b「公式と非公式からなるMCSにインタラクティブ・コントロール・システムを加えたMCS」が抽出されている。

第3に、持続可能な収益や利益の獲得を促すMCSに関わる先行研究をレビューしている。CSRと財務業績の獲得との間では短期的にコンフリクトが生じると考えられることから、企業では、CSRを継続的に遂行するために、持続可能な収益や利益の獲得を促すMCSが必要となることが示唆された。このことから、研究課題2c「持続可能な収益と利益の獲得を促すMCS」が抽出されている。

第4に、CSRから共通価値の創造（Creating Shared Value, 以下ではCSVという）への展開がされる中で、CSVを実践する1つの手段が産業クラスターの形成・運営であることから、産業クラスターの目的の達成を支援するためのMCSに関わる先行研究をレビューしている。CSVとは、事業活動を通じた社会的課題の解決と財務業績の達成の両立を目指す経営を意味する。地域経済の振興を目指すうえでは、産業クラスターの目的の達成を促進するMCSが不可欠であるが、わが国ではそうしたMCSの研究の蓄積がされ始めている段階にあることから、研究課題2d「組織間におけるCSRの遂行を促進するためのMCS」が抽出されている。

第3章では、研究課題2a「公式と非公式からなるMCS」が取り組まれている。具体的には、CSRを遂行するうえで、FCSとICSが有効であるかをアルミ引抜メーカーB社における事例を通じて明らかにしている。B社の事例を通じて、CSRを遂行するためには、ICSという組織風土を醸成する仕組み（B社の場合は文化）が土台となり、そのもとでFCSが用いられているということが示唆されている。他方、FCSとICSからなるMCSでは、CSR活動の中でも本業に関連する活動は優先度が高い一方で、本業との関わりが少ない活動に

については、財務業績への影響を勘案したうえで、取り組まれるということが明らかにされている。このことから、CSRを遂行する際には、事業活動における機会と脅威をとともなうことから、本業と関連の低いCSR活動の遂行を促進するMCSの必要性を課題として挙げている。

第4章では、研究課題2b「公式と非公式からなるMCSにインタラクティブ・コントロール・システムを加えたMCS」が取り組まれている。ここでは、FCSとICSからなるMCSとLOCとの関係を考察することを通じて、CSRの遂行を促進するための新たなMCSを示したうえで、その有効性を酒類メーカーC社で検証している。新たなMCSでは、インタラクティブ・コントロール・システムを組み込むことで、ステークホルダーの要請を戦略の修正・変更に反映させるプロセスを有することとなり、本業との関連が低いCSRの事項も事業活動の一環で遂行されることが期待されるとしている。C社の事例では、インタラクティブ・コントロール・システムの活用を通じて、地域の事業者や同業他社との協働が促され、地域活性化と自社の発展のためのイベントの企画と実施が促されることが明らかにされている。小規模の企業の事例であるが、MCSがCSRの遂行のために従業員を動機づけ、ステークホルダーとの協働を通じて、地域社会の課題を収益に結びつける経営の実現を促進しうると結論付けている。

第5章では、研究課題2c「持続可能な収益と利益の獲得を促すMCS」が取り組まれている。具体的には、持続可能な収益と利益の獲得を促すMCSとして固定収益会計が有効かどうかを半導体商社・メーカーD社の事例を通じて明らかにしている。固定収益会計は、企業との取引の持続性が高い固定客との取引関係を構築することを通じて、持続可能な収益や利益の測定・評価に有効であるとされている。顧客との取引関係の構築を通じて、固定客との継続的な取引が実現すれば、その継続して発生する収益と利益でもって、安定的な企業経営が実現されるとしている。実際に、D社の事例では、固定収益会計の導入を通じて、固定客から得られる収益と利益の割合が増え、外部環境の変化に直面しながらも安定的な経営を実現し、CSRと利益獲得との間で生じるコンフリクトが軽減されたことが明らかにされている。ゆえに、固定収益会計は、持続可能な収益と利益の獲得を促すことによって、企業が継続的にCSRを遂行することを支援すると結論付けている。

第6章では、研究課題2d「組織間におけるCSRの遂行を促進するためのMCS」が取り組まれている。ここでは、産業クラスターの形成・運営を通じて、地域経済の活性化を促進するためのMCSについて、栃木県における4社の酒類メーカーと1社の商社で構成されるクラスターAにおける事例を通じて探索している。その結果、結果コントロール、行動コントロール、社会的コントロールを通じて信頼が構築されることによって、各社のCEOの協調的な行動が促されることにより、産業クラスターにおける目的の達成が促進される可能性が示唆されている。さらに、組織間のインタラクションが産業クラスターに属する各社のCEOの協調的な行動を促すということを明らかにしている。

5 論文の特質

本論文の特質は、次の4点からみてとれる。第1に、CSRと財務業績との正の関係におけるメカニズムを顧客の視点から検証している点で、学術的に意義があるといえる。管理会計研究では、コーポレート・レピュテーションと財務業績との関係が議論される中で、CSRと財務業績との正の関係が議論されているが、これらの関係は十分に検討されていない。こうした中、1社の事例ではあるもののCSRと財務業績との正の関係におけるメカニズムを明らかにしたことは、本論文の特質といえるだろう。

第2に、わが国における管理会計研究の新たな課題に取り組んだことである。わが国における管理会計研究は、製造現場や組織間での環境負荷低減のための技法であるマテリアルフローコスト会計に関わる研究やサステナビリティ・バランス・スコアカード（Sustainability Balanced Scorecard, 以下ではSBSCという）に関わる研究が行われている。近年では、環境だけでなく社会的な課題や各ステークホルダーの要請に応えるために、企業内でCSRを遂行するためのMCSに関わる研究の必要性が議論されつつある。こうした中で、本研究のように、CSRの遂行を促進するためのMCSの理論構築に取り組むことを通じて、わが国の管理会計研究上の新たな研究課題に取り組んだということが、本論文の特質といえるだろう。

第3に、組織間においてCSRを遂行するためのMCSを示したことである。CSVを実践する1つの手段が産業クラスターの形成・運営であるが、産業クラスターについては、管理会計の視点からの研究は最近までほとんどない状態である。このことから、産業クラスター内の目的を達成するためのMCSの枠組みを明らかにすることにより、産業クラスターの運営を通じた地域経済の活性化を促すためのMCSに対して、1つの知見を与えたことが本論文の特質として挙げられるだろう。

第4に、本論文が学際的な研究に位置付けられる点である。わが国におけるCSR研究は、理論やディスカッション中心の研究が主として行われている状況にある。こうした状況において、管理会計の立場から、企業の事例を通じて、CSRと財務業績との正の関係におけるメカニズムを明らかにしたうえで、CSRの遂行を促進するためのMCSを提示した。特に、第4章の内容は、CSRや環境経営分野の英文ジャーナルである *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society* 誌（査読有）に掲載されていることから、国際的にも評価されている。

6 論文の評価

本論文では、組織内および組織間でCSRの遂行を促進するための新たなMCSを提示したことを評価する。わが国の管理会計研究において、CSRの遂行を促進するためのMCSに関わる議論がされ始めている中で、海外の先行研究をもとに構築したMCSを企業の事例を重ねながら、その有効性を明らかにし、新たなMCSの構築を試みた点に学術的な意義がある。

研究の成果が組織内および組織間で CSR の遂行を支援する可能性がある点も評価に値する。企業において、CSR の目標は財務業績の達成とトレードオフを引き起こすと言われている。CSR の遂行を促進する 1 つの手段としての MCS を提示することで、上記のコンフリクトが低減ないし解消されることにつながり、結果として、日本企業において CSR の遂行が促進されると考えられる点で、本論文は実務的意義を有している。加えて、組織間とりわけ産業クラスターの形成・運営を通じて、地域経済の活性化の実現を支援する MCS を示したことから、わが国における産業クラスターの運営に対して貢献しうる点からも、本研究は実務的な意義を有している。

ただし、CSR の遂行を促進するための新たな MCS を提示したものの、その有効性を示すことができていないことに限界がある。今後は、事例研究を蓄積する必要があるだろう。また、より高度な一般性を得るためには、事例研究で得られた知見をもとに質問票の設計をし、より多くの企業に対するサーベイ調査を実施することで、さらなる発展が望まれる。

7 論文の判定

本学位請求論文は、経営学研究科において必要な研究指導を受けたうえ提出されたものであり、本学学位規程の手続きに従い、審査委員全員による所定の審査及び最終試験に合格したので、博士（経営学）の学位を授与するに値するものと判定する。

以上